

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Penelitian Terdahulu

Penelitian sebelumnya yang pernah dilakukan oleh pihak lain yang dapat dipakai sebagai bahan masukan serta bahan pengkajian yang terkait dengan penelitian ini, telah dilakukan oleh

1. Mayangsari (2003)

a. Judul

“Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit : Sebuah Kuasieksperimen”.

b. Permasalahan

- 1) Apakah terdapat perbedaan pendapat auditor yang ahli dan independen dengan auditor yang hanya memiliki salah satu karakteristik atau auditor yang sama sekali tidak memiliki kedua karakteristik tersebut?
- 2) Apakah terdapat perbedaan jenis informasi yang digunakan sebagai dasar pembuatan keputusan pendapat antara auditor yang ahli dan auditor yang tidak ahli?

c. Kesimpulan

- 1) Hasil pengujian ANOVA Post Hoc (Uji Bonferroni) menunjukkan dengan lebih jelas bahwa auditor yang independen memberikan pendapat yang berbeda dengan auditor yang tidak independen. Sedangkan auditor yang tidak independen memberikan pendapat yang sama. Namun

demikian, pendapat auditor yang ahli dan independen lebih tepat dibandingkan auditor yang tidak ahli. Artinya, auditor yang ahli mempunyai kemampuan prediksi yang lebih baik dibandingkan dengan auditor yang tidak ahli.

- 2) Hasil penelitian lain menunjukkan adanya interaksi antara keahlian audit dengan jenis informasi yang digunakan. Auditor yang ahli ternyata memiliki perbedaan perhatian jenis informasi yang digunakan sebagai dasar pemberian pendapat audit. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Choo dan Trotman, bahwa auditor ahli lebih memperhatikan informasi atypical. Sebaliknya auditor yang non ahli lebih memperhatikan informasi typical.

2. Suraida (2005)

a. Judul

“Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit Terhadap Skeptisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik”.

b. Permasalahan

- 1) Sejauh mana pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit dan resiko audit secara parsial maupun secara simultan terhadap skeptisisme professional auditor.
- 2) Sejauh mana pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit, resiko audit serta skeptisisme professional auditor secara parsial maupun secara simultan terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik.

c. Kesimpulan

- 1) Etika, kompetensi, pengalaman audit dan risiko auditor berpengaruh terhadap skeptisisme professional auditor baik secara parsial maupun secara simultan. Secara parsial pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit dan risiko audit terhadap skeptisisme professional auditor kecil, namun secara simultan pengaruhnya cukup besar yaitu sebesar 61%. Hal ini mengandung arti bahwa jika akuntan publik menegakkan etika, memiliki kompetensi dan pengalaman audit serta merencanakan risiko audit dengan baik, maka tingkat skeptisisme professional auditor akan semakin tinggi.
- 2) Etika, kompetensi, pengalaman audit, risiko audit dan skeptisisme professional auditor berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik baik secara parsial maupun secara simultan. Secara parsial pengaruhnya kecil namun secara simultan pengaruhnya terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik cukup besar yaitu 74%. Diantara kelima variabel tersebut risiko audit dan skeptisisme professional auditor mempunyai pengaruh yang besar terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik. Hal ini mengandung makna bahwa risiko audit dan skeptisisme professional auditor sangat berpengaruh terhadap ketepatan pemberian akuntan publik.

3. Pramita (2009)

a. Judul

“Pengaruh Keahlian dan Independensi Auditor terhadap Pendapat Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya”.

b. Permasalahan

Apakah keahlian auditor dan independensi auditor berpengaruh terhadap pendapat auditor pada KAP di Surabaya?

c. Kesimpulan

Hasil analisis menunjukkan keahlian auditor dan independensi auditor secara simultan berpengaruh terhadap pendapat auditor, sedangkan secara parsial variabel keahlian auditor berpengaruh terhadap pendapat auditor, tetapi untuk independensi auditor tidak berpengaruh terhadap pendapat auditor.

4. Ridwan (2009)

a. Judul

“Kompetensi Auditor dan Independensi Auditor terhadap Opini Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya”.

b. Permasalahan

Apakah kompetensi auditor dan independensi auditor berpengaruh terhadap opini auditor?

c. Kesimpulan

Dari hasil pengujian dengan menggunakan uji F dapat diketahui $F_{hitung} = 44,316 > F_{tabel} = 3,259$ disimpulkan

bahwa kompetensi auditor dan independensi auditor berpengaruh terhadap pendapat auditor. Sedangkan secara parsial kompetensi auditor tidak terbukti memiliki pengaruh yang lebih besar dari independensi auditor. Hal ini dibuktikan dari tingkat signifikansi kompetensi sebesar 3,190, sedangkan independensi sebesar 7,262. Jadi independensi berpengaruh lebih besar dibandingkan kompetensi auditor terhadap opini auditor.

Dari beberapa penelitian terdahulu diatas, dan untuk memperjelas perbedaan dan persamaannya dengan penelitian sekarang, dapat disajikan pada tabel 2.1, sebagai berikut

**Tabel. 2.1 : Perbedaan dan Persamaan
Penelitian Terdahulu Dengan Penelitian Sekarang**

No	Nama	Judul Penelitian	Variabel
1	Sekar Mayang Sari (2003)	Pengaruh Keahlian dan Independensi Terhadap Pendapat Audit : Sebuah Kuasieksperimen	X1 : Keahlian X2 : Independensi Y : Pendapat Audit
2	Ida Suraida (2005)	Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit Terhadap Risiko Audit Terhadap Skeptisme Profesional Auditor Dan Ketetapan Pemberian Opini Akuntan Publik	X1 : Etika X2 : Kompetensi X3 : Pengalaman Audit Y : Risiko Audit
3	Norma Aditya Pramita (2009)	Pengaruh Keahlian dan Independensi Auditor terhadap Pendapat Auditor	X1 : Keahlian X2 : Independensi Auditor Y : Pendapat Auditor
4	Muhammad Ridwan (2009)	Pengaruh Kompetensi Auditor Dan Independensi Auditor Terhadap Opini Auditor	X1 : Kompetensi Auditor X2 : Independensi Auditor Y : Opini Auditor
5	Devy Kurniawaty (2010)	Pengaruh Keahlian Audit, Independensi, Kompetensi Auditor Terhadap Pendapat Audit	X1 : Keahlian Audit X2 : Independensi X3 : Kompetensi Auditor Y : Pendapat Audit

Sumber : Penulis

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Auditing

2.2.1.1. Pengertian Auditing

Sebelum mempelajari auditing dan profesi akuntan publik dengan mendalam, sebaiknya kita perlu mengetahui definisi auditing terlebih dahulu.

Menurut Arens dan Loebbecke (1997: 1) mendefinisikan auditing sebagai proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksudkan dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Auditing seharusnya dilakukan oleh seorang yang independen dan kompeten.

Auditing secara umum adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan (Mulyadi, 2002: 9).

Menurut Mulyadi (2002 : 11) ditinjau dari sudut profesi akuntan publik, auditing adalah pemeriksaan secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut.

Berdasarkan definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa auditing adalah suatu proses yang sistematis untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti-bukti mengenai tindakan dan kejadian ekonomi yang bertujuan memberikan tingkat kesesuaian antara informasi dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan.

Tujuan auditing menurut Standart Profesional Akuntan Publik (IAI, 2001 : 110) dinyatakan bahwa tujuan umum atas laporan keuangan oleh auditor independen adalah menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, serta arus kas sesuai prinsip akuntansi yang berterima umum.

2.2.1.2. Jenis – Jenis Auditing

Mulyadi (2002 : 30) menyebutkan tiga jenis *Auditing* yang umum dilaksanakan. Ketiga jenis audit tersebut yaitu :

1. Audit atas Laporan Keuangan (*Financial audit*)

Merupakan audit yang dilakukan oleh auditor independen terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh kliennya untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan tersebut. Dalam audit laporan ini auditor independen mengevaluasi kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen secara keseluruhan dibandingkan dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku umum. Dalam pengertiannya apakah laporan keuangan secara umum merupakan informasi yang dapat diverifikasi lalu telah disajikan sesuai dengan kriteria tertentu. Umumnya kriteria yang dimaksud

adalah standar akuntansi yang berlaku umum seperti prinsip akuntansi yang berterima umum. Hasil audit atas laporan keuangan tersebut disajikan dalam bentuk tertulis berupa laporan audit yang kemudian dibagikan kepada para pemakai informasi keuangan.

2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)

Merupakan audit yang tujuannya untuk menentukan apakah yang diaudit sesuai dengan kondisi atau peraturan tertentu. Hasil audit kepatuhan umumnya dilaporkan kepada pihak yang berwenang membuat kriteria. Audit kepatuhan banyak dijumpai dalam pemerintahan.

3. Audit Operasional / Manajemen (*Operasional Audit*)

Merupakan pemeriksaan atas semua atau sebagian prosedur dan metode operasional suatu organisasi untuk menilai efisiensi, efektifitas, dan ekonomisasinya. Audit operasional dapat menjadi alat manajemen yang efektif dan efisien untuk meningkatkan kinerja perusahaan. Hasil dari audit operasional berupa rekomendasi-rekomendasi perbaikan bagi manajemen sehingga audit jenis ini lebih merupakan konsultasi manajemen.

2.2.1.3. Jenis – Jenis Auditor

Arens dan Loebbecke (1997 : 6), menyebutkan empat jenis auditor yang paling umum dikenal, yaitu.

1. Akuntan Publik Terdaftar

Auditor ekstern/ independent bekerja untuk kantor akuntan publik yang statusnya diluar struktur perusahaan yang mereka audit.

Umumnya auditor ekstern menghasilkan laporan atas *financial audit* yang dibuat oleh kliennya. Audit tersebut ditujukan untuk memenuhi kebutuhan para pemakai informasi keuangan seperti: kreditur, investor, calon kreditur, calon investor dan instansi pemerintah.

2. Auditor Intern

Auditor intern bekerja untuk perusahaan yang mereka audit dimana tugas pokoknya (Auditor Intern) adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi.

3. Auditor Pajak

Auditor pajak bertugas melakukan pemeriksaan ketaatan wajib pajak yang diaudit terhadap undang- undang perpajakan yang berlaku.

4. Auditor Pemerintah

Tugas auditor pemerintah adalah menilai kewajaran atas informasi keuangan yang disusun oleh instansi pemerintahan. Disamping itu audit juga dilakukan untuk menilai efisiensi, efektifitas dan ekonomisasi operasi program dan penggunaan barang milik pemerintah. Dan sering juga audit atas ketaatan pada peraturan yang dikeluarkan pemerintah. Audit yang dilaksanakan oleh pemerintahan dapat dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atau dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP).

2.2.1.4. Tahap-tahap Pelaksanaan Audit

Menurut Mulyadi (2002 : 121) tahap audit atas laporan keuangan meliputi:

1. Penerimaan Perikatan Audit

Langkah awal pekerjaan audit atas laporan keuangan berupa pengambilan keputusan untuk menerima atau menolak penugasan audit dari klien. 6 (Enam) langkah yang perlu ditempuh oleh auditor didalam mempertimbangkan penerimaan penugasan audit dari calon kliennya, yaitu:

- a Mengevaluasi integritas manajemen.
- b Mengidentifikasi keadaan khusus dan risiko luar biasa.
- c Menilai kompetensi untuk melakukan audit.
- d Menilai independensi.
- e Menentukan kemampuan untuk menggunakan kemahiran profesionalnya dengan kecermatan dan keseksamaan.
- f Membuat surat perikatan audit.

2. Perencanaan Audit

Setelah menerima penugasan audit dari klien, langkah berikutnya adalah perencanaan audit. Ada 7 (tujuh) tahap yang harus ditempuh, yaitu:

- a Memahami bisnis dan industri klien
- b Melaksanakan prosedur analitik
- c Mempertimbangkan tingkat meterialitas awal
- d Mempertimbangkan risiko bawaan
- e Mempertimbangkan berbagai faktor yang berpengaruh terhadap saldo awal, jika perikatan dengan klien berupa audit tahun pertama

- f Mengembangkan strategi audit awal terhadap asersi signifikan
- g Memahami pengendalian intern klien.

3. Pelaksanaan Pengujian Audit

Tahap ini disebut juga dengan pekerjaan lapangan yang tujuan utamanya adalah untuk memperoleh bukti audit tentang efektivitas struktur pengendalian intern klien dan kewajaran laporan keuangan klien. Secara garis besar pengujian audit dapat dibagi menjadi tiga, yaitu:

- a Pengujian analitis (*analytical tests*).
- b Pengujian pengendalian (*tests of control*).
- c Pengujian substantive (*substantive tests*).

4. Pelaporan Audit

Langkah akhir dari suatu proses pemeriksaan auditor adalah penerbitan laporan audit. Oleh karena itu, auditor harus menyusun laporan keuangan auditan (*audited financial statement*), penjelasan laporan keuangan (*notes to financial statement*) dan pernyataan pendapat auditor.

2.2.1.5. Standar Auditing

Standar auditing menurut Standar Profesional Akuntan Publik (IAI, 2001 : 150.2) yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia sebagai berikut :

1. Standar Umum

- a Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis sebagai auditor.

- b Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- c Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

- a Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- b Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- c Bahan bukti kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

3. Standar Pelaporan

- a Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.
- b Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang didalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.

- c Pengungkapan informasi dalam laporan keuangan harus dipandang memadai kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
- d Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan, jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan maka alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal yang nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan auditor, jika ada dan tingkat tanggung jawab yang dipikulnya.

2.2.1.6. Standar Profesional Akuntan Publik

Ada lima macam standar profesional yang diterbitkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik sebagai aturan mutu pekerjaan akuntan publik (Mulyadi, 2002 : 34), yaitu :

1. Standar Auditing

Merupakan pedoman audit atas laporan keuangan historis yang terdiri dari 10 standar dan dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Auditing (PSA). PSA berisi ketentuan-ketentuan dan panduan utama yang harus diikuti oleh akuntan publik dalam melaksanakan perikatan audit.

2. Standar Atestasi

Memberikan kerangka untuk fungsi atestasi bagi jasa akuntan publik yang mencakup tingkat keyakinan tertinggi yang lebih rendah dalam jasa non audit. Standar atestasi terdiri dari 11 standar dan dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Atestasi (PSAT).

3. Standar Jasa Akuntansi dan Review

Standar ini memberikan kerangka fungsi non attestasi bagi jasa akuntan publik yang mencakup jasa akuntansi dan review. Standar ini dirinci dalam bentuk pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review.

4. Standar Jasa Konsultasi

Memberikan panduan bagi akuntan publik didalam penyediaan jasa konsultasi bagi masyarakat. Jasa konsultasi pada hakikatnya berbeda dari Jasa attestasi akuntan publik terhadap asersi pihak ketiga. Dalam jasa attestasi, para praktisi menyajikan suatu kesimpulan mengenai keandalan suatu asersi tertulis yang menjadi tanggung jawab pihak lain, yaitu pembuat asersi (asseres). Dalam jasa konsultasi, para praktisi menyajikan temuan, kesimpulan dan rekomendasi. Umumnya, pekerjaan jasa konsultasi dilaksanakan untuk kepentingan klien.

5. Standar Pengendalian Mutu

Memberikan panduan bagi kantor akuntan publik di dalam melaksanakan pengendalian mutu jasa yang dihasilkan oleh kantornya dengan mematuhi berbagai standar yang diterbitkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik dan Aturan Etika Kopartemen Akuntan Publik yang diterbitkan oleh Kompartemen Akuntan Publik, Ikatan Akuntan Indonesia.

2.2.2. Keahlian Audit

Definisi keahlian sampai saat ini masih belum terdapat definisi operasional yang tepat. Trotter (1986) dalam Mayangsari (2003)

mendefinisikan ahli adalah orang yang dengan ketrampilannya mengerjakan pekerjaan secara mudah, cepat, intuisi, dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan.

Menurut Hayes-Roth, *et. al.* (1983) mendefinisikan keahlian sebagai keberadaan dari pengetahuan tentang suatu lingkungan tertentu, pemahaman terhadap masalah yang timbul dari lingkungan tersebut dan ketrampilan untuk memecahkan masalah tersebut.

Menurut Tan dan Libby dalam Mayangsari (2003), keahlian audit dapat dikelompokkan ke dalam dua golongan, yaitu : keahlian teknis dan keahlian non teknis. Keahlian teknis adalah kemampuan mendasar seorang auditor berupa pengetahuan prosedural dan kemampuan klerikal lainnya dalam lingkup akuntansi dan auditing secara umum. Sedangkan keahlian non teknis merupakan kemampuan dari dalam diri seseorang auditor yang banyak dipengaruhi oleh faktor-faktor personal dan pengalaman.

Sedangkan hasil penelitian Murtanto (1998) dalam Mayangsari (2003) menunjukkan bahwa komponen keahlian auditor di Indonesia, yaitu

1. Komponen pengetahuan, yang merupakan komponen penting dalam suatu keahlian. Komponen ini meliputi pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur-prosedur dan pengalaman. Kafer dan Acreman (1989) juga mengatakan bahwa pengalaman akan memberikan hasil dalam menghimpun dan memberikan kemajuan bagi pengetahuan.
2. Ciri-ciri psikologi, seperti kemampuan berkomunikasi, kreativitas kemampuan bekerja sama dengan orang lain. Gibbins dan larocque's (1990) juga menunjukkan bahwa kepercayaan, komunikasi, dan

kemampuan untuk bekerja sama adalah unsur penting bagi keahlian audit.

Auditor harus memiliki keahlian yang diperlukan dalam tugasnya, keahlian ini meliputi keahlian mengenai audit yang mencakup antara lain: merencanakan program pemeriksaan, menyusun program kerja pemeriksaan, melaksanakan program kerja pemeriksaan, menyusun kertas kerja, menyusun berita pemeriksaan, dan laporan hasil pemeriksaan.

Berdasarkan keterangan- keterangan diatas maka kesimpulan yang dapat diambil dari pengertian keahlian audit adalah seseorang yang memiliki tingkat kemahiran dalam melaksanakan tugas pemeriksaan dengan menerapkan standar, prinsip, prosedur dan teknik pemeriksaan akuntansi secara tepat sesuai dengan ilmu yang dimiliki.

2.2.3. Independensi

Independensi merupakan standar umum nomor dua dari tiga standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang menyatakan bahwa dalam semua yang berhubungan dengan perikatan, independensi dan sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.

Buku Standar Profesi Akunatan Publik 2001 seksi 220 PSA No.04 Alinea 2, dijelaskan bahwa Independensi itu berarti tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaanya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal berpraktik sebagai auditor intern). Dengan demikian, ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bilamana

tidak demikian halnya, bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru paling penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya.

Mulyadi (2002: 26) menjelaskan bahwa independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain dan tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Independensi akuntan publik merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat pada profesi akuntan publik dan merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai mutu jasa audit. Independensi akuntan publik mencakup dua aspek menurut Agoes, 2004: 33), yaitu: (1) independensi sikap mental, (2) independensi penampilan. Independensi sikap mental berarti adanya kejujuran di dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta-fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak di dalam diri akuntan dalam menyatakan pendapatnya. Sedangkan independensi penampilan berarti adanya kesan masyarakat bahwa akuntan publik bertindak independen sehingga akuntan publik harus menghindari faktor-faktor yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan kebebasannya. Independensi penampilan berhubungan dengan persepsi masyarakat terhadap independensi akuntan publik.

Sikap mental independen sama pentingnya dengan keahlian dalam bidang praktik akuntansi dan prosedur audit yang harus dimiliki oleh setiap

auditor. Auditor harus independen dari setiap kewajiban atau independen dari pemilikan kepentingan dalam perusahaan yang diauditnya. Dalam kenyataannya auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Keadaan yang seringkali mengganggu sikap mental independen auditor adalah sebagai berikut:

1. Sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya tersebut.
2. Sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya.
3. Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien.

Berdasarkan keterangan-keterangan yang ada dapat diambil kesimpulan bahwa independensi merupakan suatu sikap seseorang untuk bertindak secara objektif dan dengan integritas yang tinggi. Integritas berhubungan dengan kejujuran intelektual akuntan sedangkan objektivitas secara konsisten berhubungan dengan sikap netral dalam pelaksanaan tugas pemeriksaan dan menyiapkan laporan audit.

2.2.4. Kompetensi Auditor

Kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman memadai yang dimiliki akuntan publik dalam bidang auditing dan akuntansi. Dalam melaksanakan audit, akuntan publik harus bertindak sebagai seorang yang ahli dibidang akuntansi dan auditing (Ridwan, 2009).

Kompetensi juga merupakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan yang non-rutin. Definisi kompetensi

dalam bidang auditing pun sering diukur dengan pendidikan dan pengalaman (Mayangsari, 2003).

Suraida (2005) menyatakan, kompetensi adalah keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium dan lain-lain seperti:

1. Untuk luar negeri (AS) ujian CPA (Certified Public Accountant)
2. Dalam negeri (Indonesia) USAP (Ujian Sertifikat Akuntan Publik)
3. PPB (Pendidikan Profesi Berkelanjutan)
4. Pelatihan-pelatihan intern dan ekstern
5. Keikutsertaan dalam seminar, simposium dan lain-lain

Kompetensi auditor diukur melalui banyaknya ijazah/sertifikat yang dimiliki serta jumlah/banyaknya keikutsertaan yang bersangkutan dalam pelatihan-pelatihan, seminar atau simposium. Semakin banyak sertifikat yang dimiliki dan semakin sering mengikuti pelatihan atau seminar/simposium diharapkan auditor yang bersangkutan akan semakin cakap dalam melaksanakan tugasnya (Suraida, 2005).

Berdasarkan Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Publik, kompetensi dapat diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman. Kompetensi professional dapat dibagi menjadi dua fase yang terpisah (Mulyadi, 2002: 58) :

1. Pencapaian Kompetensi Profesional

Pencapaian kompetensi professional pada awalnya memerlukan standar pendidikan umum yang tinggi, diikuti oleh pendidikan khusus,

pelatihan dan ujian professional dalam subyek-subyek yang relevan, dan pengalaman kerja. Hal ini harus menjadi pola pengembangan yang normal untuk anggota.

2. Pemeliharaan Kompetensi Profesional

- a Kompetensi harus dipelihara dan dijaga melalui komitmen untuk belajar dan melakukan peningkatan professional secara berkesinambungan selama kehidupan professional anggota.
- b Pemeliharaan kompetensi professional memerlukan kesadaran untuk terus mengikuti perkembangan profesi akuntansi, auditing dan peraturan lainnya, baik nasional maupun internasional yang relevan.
- c Anggota harus menetapkan suatu program yang dirancang untuk memastikan terdapatnya kendali mutu atas pelaksanaan jasa professional yang konsisten dengan standar nasional dan internasional.

Kompetensi menunjukkan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan suatu tingkatan pemahaman dan pengetahuan yang memungkinkan seorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan. Dalam penugasan profesional melebihi kompetensi anggota atau perusahaan, anggota wajib melakukan konsultasi atau menyerahkan klien kepada pihak lain yang lebih kompeten. Setiap anggota bertanggung jawab untuk menentukan kompetensi masing-masing atau menilai apakah pendidikan, pengalaman dan pertimbangan yang diperlukan memadai untuk tanggung jawab yang harus dipenuhinya.

2.2.5. Pendapat Audit

2.2.5.1. Pengertian Pendapat Audit

Pendapat audit merupakan pendapat yang diberikan oleh auditor tentang kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan tempat auditor melakukan audit. Ikatan Akuntan Indonesia (2001: 504.01) menyatakan bahwa : “Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal jika nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan audit harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan auditor, jika ada, dan tingkat tanggung jawab auditor bersangkutan”.

Menurut Arens dan Loebbecke (1997: 38) mendefinisikan pendapat sebagai kesimpulan dari hasil laporan audit dan proses pengambilan keputusan dalam bidang audit. Bagian ini sangat penting sehingga sering kali keseluruhan laporan audit hanya disebut sebagai pendapat auditor. Tujuannya adalah untuk menunjukkan bahwa kesimpulan tersebut didasarkan atas pertimbangan professional.

Mulyadi (2002 : 19) menjelaskan dalam paragraph ini auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan auditan, dalam semua hal yang material, yang didasarkan atas kesesuaian penyusunan laporan keuangan tersebut dengan prinsip akuntansi berterima umum. Jika auditor tidak dapat mengumpulkan bukti kompeten yang cukup atau jika hasil pengujian auditor menunjukkan bahwa laporan

keuangan yang diauditnya disajikan tidak wajar, maka auditor perlu menerbitkan laporan audit selain laporan yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian.

2.2.5.2. Jenis – Jenis Pendapat Audit

Terdapat lima pendapat yang mungkin diberikan oleh akuntan publik atas laporan keuangan yang diauditnya (Mulyadi, 2002: 19). Pendapat tersebut adalah:

1. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Pendapat wajar tanpa pengecualian diberikan oleh auditor jika tidak terjadi pembatasan dalam lingkup audit dan tidak terdapat pengecualian yang signifikan mengenai kewajaran dan penerapan prinsip akuntansi yang berterima umum dalam penyusunan laporan keuangan, konsistensi penerapan prinsip akuntansi berterima umum tersebut, serta pengungkapan memadai dalam laporan keuangan.

Laporan audit yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian adalah laporan keuangan yang paling dibutuhkan oleh semua pihak, baik oleh klien, pemakai informasi keuangan, maupun oleh auditor.

Kata wajar dalam paragraph pendapat mempunyai makna:

- a Bebas dari keragu-raguan dan ketidakjujuran.
- b Lengkap informasinya.

2. Laporan yang Berisi Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelasan (*Unqualified Opinion Report with Explanatory Language*).

Jika terdapat hal-hal yang memerlukan bahasa penjelasan,

namun laporan keuangan tetap menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan klien, auditor dapat menerbitkan laporan audit bentuk baku.

3. Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

Auditor memberikan pendapat wajar dengan pengecualian dalam laporan audit, jika auditor menjumpai kondisi-kondisi berikut ini:

- a Lingkup audit dibatasi oleh klien.
- b Auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting atau tidak dapat memperoleh informasi penting karena kondisi-kondisi yang berada diluar kekuasaan klien maupun auditor.
- c Laporan keuangan tidak disusun sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.
- d Prinsip akuntansi berterima umum yang digunakan dalam laporan keuangan tidak diterapkan secara konsisten.

4. Pendapat tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Auditor memberikan pendapat tidak wajar jika laporan keuangan klien tidak disusun berdasarkan prinsip akuntansi berterima umum sehingga tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas perusahaan klien. Auditor juga akan memberikan pendapat tidak wajar jika ia tidak dibatasi lingkup auditnya, sehingga ia dapat mengumpulkan bukti kompeten yang cukup untuk mendukung pendapatnya. Jika laporan keuangan diberi

pendapat tidak wajar oleh auditor, maka informasi yang terdapat dalam laporan keuangan sama sekali tidak dapat dipercaya dan tidak dapat digunakan oleh pemakai informasi keuangan untuk pengambilan keputusan.

5. Pernyataan tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer of Opinion*).

Jika auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan, maka laporan audit ini disebut dengan laporan tanpa pendapat (*no opinion report*). Kondisi yang menyebabkan auditor menyatakan tidak memberikan pendapat adalah:

- a Pembatasan yang luar biasa sifatnya terhadap lingkungan audit.
- b Auditor tidak Independen dalam hubungannya dengan kliennya.

2.2.6. Pengaruh Keahlian Audit Terhadap Pendapat Audit

Trotter (1986) dalam artikel Choe dan Rice (1987) mendefinisikan ahli sebagai orang dengan keterampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan (dikutip dari Mayangsari, 2003).

Penelitian tentang keahlian yang berkaitan dengan proses pembuatan laporan yang dilakukan oleh seorang ahli merupakan suatu penelitian yang banyak berhubungan dengan aspek perilaku. Pada proses pembuatan keputusan, seorang ahli harus melakukan pertimbangan-pertimbangan yang didasarkan pada jumlah informasi yang digunakan untuk membuat keputusan. Menurut Einhorn (1972), pembuatan keputusan

oleh seorang ahli didasarkan pada paradigma Einhorn (dikutip dari Mayangsari, 2003).

Einhorn mengatakan ada tiga hal penting yang harus dipertimbangkan oleh seorang ahli dalam proses pembuatan keputusan (Pramita, 2009) :

1. Seorang ahli seharusnya cenderung untuk mengelompokkan variabel-variabel dalam cara yang sama disaat mengidentifikasi dan mengorganisasi faktor informasi.
2. Dalam menghitung jumlah informasi, seorang ahli seharusnya menunjukkan pertimbangan reliabilitas yang tinggi sehingga terhindar dari bias.
3. Seorang ahli seharusnya mempertimbangkan dan menggabungkan faktor-faktor dalam cara yang sama.

2.2.7. Pengaruh Independensi Terhadap Pendapat Audit

Independensi merupakan suatu sikap seseorang untuk bertindak secara objektif dan dengan integritas yang tinggi dalam pengambilan keputusan. Integritas berhubungan dengan kejujuran intelektual akuntan sedangkan objektivitas secara konsisten berhubungan dengan sikap netral dalam melaksanakan tugas pemeriksaan dan menyiapkan laporan auditor (Prammita, 2009).

Independensi juga merupakan aspek yang penting dalam profesi akuntan publik, karena akuntan publik tidak dapat memberikan opini yang objektif jika ia tidak independen. Meskipun auditor memiliki kemampuan

teknis yang cukup, masyarakat tidak akan percaya jika mereka tidak independen.

Berdasarkan dari hasil penelitian yang telah disebutkan sebelumnya, nampak bahwa pendapat auditor merupakan suatu faktor yang mempengaruhi pemilihan KAP dan faktor yang menyebabkan klien berganti kantor akuntan. Dengan demikian dapat diambil kesimpulan bahwa pemberian pendapat oleh auditor dapat tidak objektif jika auditor tidak independen (Pramita, 2009).

2.2.8. Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Pendapat Audit

Kompetensi adalah kemampuan individual/orang perorangan untuk mengerjakan suatu tugas/pekerjaan yang dilandasi oleh ilmu pengetahuan, keterampilan dan sikap, sesuai untuk kerja yang dipersyaratkan. Kompetensi didapatkan dari perpaduan pendidikan dan pengalaman (Ridwan, 2009).

Proses pembuatan keputusan, seorang yang kompeten harus melakukan pertimbangan-pertimbangan yang didasarkan pada jumlah informasi yang digunakan untuk membuat keputusan. Menurut Einhorn (1972), pembuatan keputusan oleh seorang yang kompeten didasarkan pada paradigma Einhorn (dikutip dari Mayangsari, 2003).

Penjelasan diatas menunjukkan adanya pengaruh yang positif antara kompetensi auditor terhadap pendapat audit. Karena auditor yang kompeten cenderung memberikan pendapat yang akurat dan relevan serta jauh dari kekeliruan dan bias.

2.2.9. Pengaruh Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor, Terhadap Pendapat Audit

Menurut Mutcheler (1985) berdasarkan hasil-hasil penelitian sebelumnya mengenai adanya hubungan antara faktor keahlian audit dan independensi dengan pendapat audit, maka hipotesis pertama menunjukkan adanya hubungan yang saling bergantung antara keahlian audit dan independen terhadap pemberian pendapat audit. Artinya, auditor baik itu kompeten akan cenderung memberikan pendapat yang salah karena adanya faktor-faktor komersial, seperti kerugian jika klien berpindah ke kantor akuntan publik yang lain atau auditor menghadapi tekanan pada saat melakukan proses pemeriksaan (dikutip dari Mayangsari, 2003).

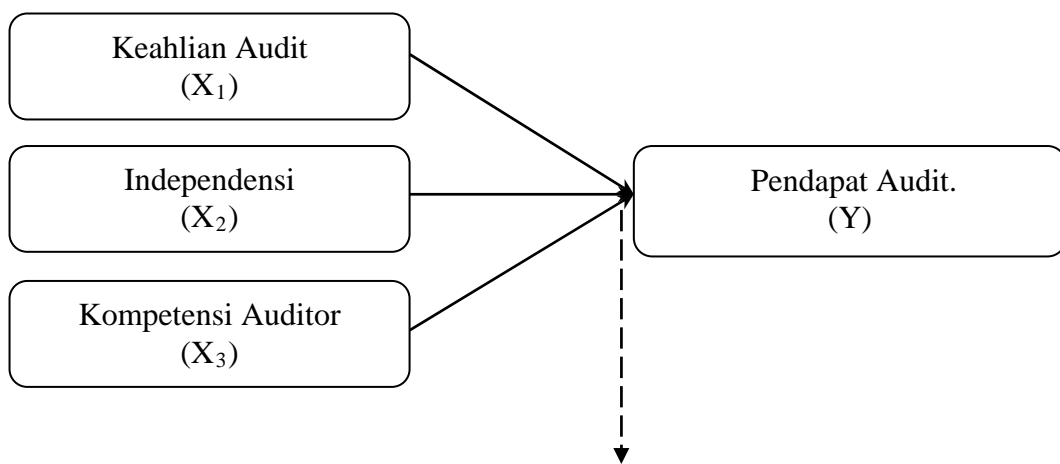
Proses pengambilan keputusan dalam bidang audit dipengaruhi oleh faktor keahlian audit, kompetensi dan independensi. Keahlian audit berkaitan dengan struktur yang dimiliki auditor dan dapat menyebabkan perbedaan pendapat audit terhadap suatu kasus tertentu. Sedangkan independen merupakan cerminan tekanan politik, social dan ekonomi yang dihadapi oleh seorang auditor dalam proses pengambilan keputusan dalam pemberian pendapat audit.

Berdasarkan keterangan tersebut, bahwa auditor harus mempunyai keahlian dan kompetensi terlebih dahulu sebelum ia dapat menjadi independen, karena seorang auditor yang tidak kompeten maka ia tidak mungkin dapat bertindak independen dalam menyelesaikan tugas-tugas auditnya. Auditor yang tidak kompeten cenderung bergantung pada

pendapat orang lain dalam menyelesaikan tugas-tugas auditnya, karena sangat terbatas pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki.

2.3. Kerangka Pikir

Untuk memudahkan analisis dan menguji hipotesis, maka dapat digambarkan dalam suatu bagan kerangka pikir, yang disajikan pada gambar 2.1 sebagai berikut.



Regresi Linier Berganda
Gambar. 2.1 : Diagram Kerangka Pikir

Dari kerangka pikir di atas yang dapat dikemukakan adalah analisis faktor-faktor yang dapat berpengaruh terhadap pendapat audit :

1. Dengan keahlian audit dalam melakukan pertimbangan-pertimbangan yang didasarkan pada jumlah informasi maka auditor dapat memberikan pendapat auditnya.
2. Jika independensi terdapat dalam diri auditor yang sifatnya tidak memihak maka auditor dapat memberikan pendapat secara objektif.

3. Dengan adanya kompetensi di dalam diri seorang auditor yang dilandasi ilmu pengetahuan dan ketrampilan sehingga auditor mampu melaksanakan audit dan dapat mengumpulkan bukti kompeten yang digunakan sebagai dasar dalam pemberian pendapat audit.

2.4. Hipotesis

Berdasarkan dari rumusan masalah, landasan teori dan kerangka pikir di atas, maka dapatlah disusun hipotesis dari Pengaruh Keahlian audit, Independensi dan Kompetensi Auditor Terhadap Pendapat Audit, sebagai berikut :

Bahwa diduga terdapat pengaruh keahlian audit, independensi dan kompetensi auditor terhadap pendapat audit dari Auditor yang bekerja di KAP Surabaya.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Definisi Operasional dan Teknik Pengukuran Variabel

Definisi operasional dan pengukuran variabel adalah pernyataan tentang definisi dan pengukuran variabel dalam penelitian secara operasional, baik berdasarkan teori yang sudah ada, penelitian terdahulu dan pengalaman empiris.

Variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

1. Keahlian Audit : (X_1)
2. Independensi : (X_2)
3. Kompetensi Auditor : (X_3)
4. Pendapat Audit : (Y)

Keahlian audit, independensi dan kompetensi auditor sebagai variabel bebas dan pendapat audit sebagai variabel terikat.

3.1.1. Definisi Operasional

1. Keahlian Audit (X_1)

Keahlian audit adalah keahlian dalam melaksanakan tugas pemeriksaan internal dengan menerapkan standart, prosedur dan teknik pemeriksaan secara tepat sesuai dengan ilmu yang dimilikinya.

2. Independensi (X_2)

Independensi adalah sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain dan tidak tergantung oleh orang lain.

3. Kompetensi Auditor (X_3)

Kompetensi adalah sebagai aspek-aspek pribadi dari seorang pekerja yang memungkinkan dia untuk mencapai kinerja superior.

Aspek-aspek pribadi ini, mencakup sifat, motif-motif, system nilai, sikap, pengetahuan dan ketrampilan dimana kompetensi akan mengarahkan tingkah laku akan menghasilkan kinerja.

Kompetensi dalam penelitian ini diukur dengan pendidikan dan pengalaman yang memadai yang dimiliki akuntan publik dalam bidang auditing dan akuntansi.

4. Pendapat Audit (Y)

Pendapat audit adalah kesimpulan dari hasil laporan audit dan proses pengambilan keputusan dalam bidang audit yang dipengaruhi oleh faktor keahlian audit, independensi, dan kompetensi Auditor.

3.1.2. Teknik Pengukuran Variabel

1. Keahlian Audit (X_1)

Pengukuran yang dipakai dalam variabel bebas ini menggunakan skala interval, sedangkan tehnik pengukurannya menggunakan *Semantic differential*. yang mempunyai skala 7 point, dengan pola sebagai berikut

1	2	3	4	5	6	7
Sangat tidak setuju						Sangat setuju

Kuesioner yang digunakan dalam keahlian audit diadopsi dari Pramita (2009) dengan 5 pertanyaan.

2. Independensi (X_2)

Pengukuran yang dipakai dalam variabel bebas ini menggunakan skala interval, sedangkan teknik pengukurannya menggunakan *Semantic differential*. yang mempunyai skala 7 point, dengan pola sebagai berikut

1	2	3	4	5	6	7
Sangat tidak setuju						Sangat setuju

Kuesioner yang digunakan dalam Independensi diadopsi dari Pramita (2009) dengan 5 pertanyaan.

3. Kompetensi Auditor (X_3)

Pengukuran yang dipakai dalam variabel bebas ini menggunakan skala interval, sedangkan teknik pengukurannya menggunakan *Semantic differential*. yang mempunyai skala 7 point, dengan pola sebagai berikut

1	2	3	4	5	6	7
Sangat tidak setuju						Sangat setuju

Kuesioner yang digunakan dalam Kompetensi Auditor diadopsi dari Ridwan (2009) dengan 5 pertanyaan.

4. Pendapat Audit (Y)

Pengukuran yang dipakai dalam variabel terikat ini menggunakan skala interval, sedangkan teknik pengukurannya menggunakan *Semantic differential*. yang mempunyai skala 7 point, dengan pola sebagai berikut

1	2	3	4	5	6	7
Sangat tidak setuju						Sangat setuju

Kuesioner yang digunakan dalam Pendapat Audit diadopsi dari Pramita (2009) dengan 18 pertanyaan.

3.2. Teknik Penentuan Sampel

3.2.1. Populasi

Populasi merupakan kelompok subyek yang memiliki ciri-ciri atau karakteristik tertentu yang berbeda dengan kelompok subyek atau obyek yang lain dan kelompok tersebut akan dikenai generalisasi dari hasil penelitian (Sumarsono, 2004: 44).

Penelitian ini yang merupakan populasi adalah para auditor pada Kantor Akuntan Publik. Di Surabaya terdapat 43 Kantor Akuntan Publik yang jumlah populasinya adalah 76 auditor (terdaftar dalam IAPI, 2009). maka populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah 76 Auditor.

3.2.2. Sampel

Sampel adalah bagian dari sebuah populasi, yang mempunyai ciri dan karakteristik yang sama dengan populasi tersebut, karena itu sebuah sampel harus merupakan respresentatif dari sebuah populasi (Sumarsono, 2004: 44). Dalam melakukan penarikan sampel, digunakan metode “*Simple Random Sampling*” yaitu teknik penarikan sampel dimana setiap anggota populasi mempunyai peluang yang sama untuk ditarik sebagai sampel. Dalam menentukan sampel digunakan rumus sebagai berikut

$$n = \frac{N}{1 + Ne^2}$$

(Umar, 2002 : 141)

Dimana :

- n = Ukuran sampel
- N = Ukuran populasi (76 Auditor)
- e = Persen kelonggaran ketidaktelitian karena kesalahan pengambilan sample yang masih dapat ditolelir atau diinginkan (e = 10%).

Cara Perhitungan :

$$\begin{aligned}
 n &= \frac{76}{1 + 76 \cdot (0,1)^2} \\
 &= \frac{76}{1 + 76 \cdot (0,01)} \\
 &= 43,18 = 44 \text{ responden}
 \end{aligned}$$

Berdasarkan dari perhitungan di atas, maka jumlah anggota sampel yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah 44 Auditor

3.3. Teknik Pengumpulan Data

3.3.1. Jenis Data

Jenis data yang dipakai dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer diperoleh dengan menggunakan daftar pertanyaan yang telah terstruktur dengan tujuan untuk mengumpulkan informasi dari auditor yang bekerja pada kantor akuntan publik di Surabaya sebagai responden dalam penelitian ini.

3.3.2. Sumber Data

Penelitian ini mengambil lokasi pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Surabaya. Di pilih Surabaya karena kota ini merupakan kota yang mempunyai jumlah penduduk yang padat dan memiliki industri yang cukup berkembang yang sangat membutuhkan jasa akuntan publik. Sumber data dalam penelitian ini adalah skor total yang diperoleh dari pengisian kuesioner yang telah di kirim kepada responden.

3.3.3. Metode Pengumpulan Data

Adapun metode pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan angket (kuesioner). Kuesioner adalah pertanyaan tertulis yang digunakan untuk memperoleh informasi dari responden dalam arti laporan tentang pribadinya atau hal-hal yang diketahui (Arikunto, 2002). Metode pengumpulan data dalam penelitian ini terdiri dari tiga tahap yaitu:

- 1 Tahap pendahuluan

Pada tahap ini penulis melakukan pencarian informasi tentang KAP yang ada di Surabaya pada Sekretariat IAPI di Surabaya.

- 2 Tahap persiapan

Pada tahap ini peneliti mengumpulkan dan mempelajari literatur yang berkaitan dengan masalah penelitian.

- 3 Tahap pelaksanaan penelitian

Pada tahap ini penelitian dilakukan dengan datang secara langsung ke KAP di Surabaya dan melakukan penyebaran kuesioner pada para auditor, untuk memperoleh data penelitian yang diperlukan dalam penelitian ini. Setelah data diperoleh langkah berikutnya adalah melakukan analisis data.

3.4. Uji Analisis Data

3.4.1. Uji Validitas Data

Uji Validitas dilakukan untuk mengetahui sejauh alat pengukur (kuesioner) mengukur apa yang diinginkan. Valid atau tidaknya alat ukur tersebut dapat diuji dengan mengkorelasikan antar skor masing-masing

pertanyaan dengan skor total dari penjumlahan seluruh skor pertanyaan. Apabila korelasi antar skor total dengan skor masing-masing pertanyaan signifikan, maka dapat dikatakan bahwa alat pengukur tersebut mempunyai validitas (Sumarsono, 2004: 31).

Dasar analisis yang digunakan yaitu jika nilai $r_{hitung} > r_{tabel}$ dan nilai r positif, maka butir atau item pertanyaan tersebut adalah valid (Priyanto, 2008: 18)

3.4.2. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk mengetahui apakah jawaban yang diberikan dapat dipercaya atau dapat diandalkan. Dengan kata lain, hasil pengukuran tetap konsisten bila dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap objek dan alat pengukur yang sama. (Sumarsono, 2004: 34).

Menurut Priyanto (2008: 26) untuk mengetahui instrument dikatakan reliable, SPSS memberikan fasilitas untuk mengukur reliabilitas dengan uji statistic Cronbach Alpha.

Dasar analisis yang digunakan yaitu jika nilai Cronbach Alpha $> 0,60$, maka butir atau item pertanyaan tersebut adalah reliabel (Priyanto, 2008: 26)

3.4.3. Uji Normalitas

Uji Normalitas digunakan untuk mengetahui apakah suatu data mengikuti sebaran normal atau tidak. Untuk mengetahui apakah data tersebut mengikuti sebaran normal dapat dilakukan dengan berbagai metode diantaranya adalah metode Kolmogorov Smirnov (Sumarsono, 2004: 40).

Dasar analisis yang digunakan yaitu nilai signifikansi atau nilai probabilitasnya (*Asymp sig (2-tailed)*) > 5%, maka butir atau item pertanyaan tersebut adalah berdistribusi normal (Sumarono, 2004 :43)

3.5. Asumsi Klasik

Persamaan regresi linier berganda harus bersifat BLUE (*Best Linier Unbiased Estimator*), artinya pengambilan keputusan melalui uji regresi ini tidak bias (Sesuai dengan tujuan Untuk mengambil keputusan BLUE, maka harus dipenuhi diantaranya tiga asumsi klasik yang tidak boleh dilanggar oleh persamaan tersebut, yaitu (Gujarati, 1999 : 153)

1. Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan pada periode $t-1$ (sebelumnya), jika terjadi korelasi maka dinamakan ada problem autokorelasi.

Autokorelasi muncul karena observasi yang berurutan sepanjang waktu berkaitan satu sama lain atau time series (Ghozali, 2006: 99). Dalam pengujian ini, uji autokorelasi tidak dilakukan karena data yang digunakan bukan data series. (Gujarati, 1999 : 201).

2. Multikolineritas

Uji multikolineritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen (Ghozali, 2006: 95).

Salah satu cara untuk mengetahui adanya multikolineritas adalah dengan melihat nilai VIF (*Variance Inflation Factor*).

Dasar analisis yang digunakan yaitu jika nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) < 10 , maka hal ini berarti dalam persamaan regresi tidak ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas atau bebas Multikolinieritas (Ghozali, 2006 : 57-59)

3. Heteroskedasitas

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya penyimpangan asumsi klasik heteroskedastisitas, yaitu adanya ketidaksamaan varian dari residual untuk semua pengamatan pada model regresi. Prasyarat yang harus terpenuhi dalam model regresi adalah tidak adanya gejala heteroskedastisitas (Priyanto, 2008: 42).

Salah satu cara untuk mendeteksi ada atau tidak adanya heteroskedastisitas adalah dengan uji korelasi *rank spearman*

Dasar analisis yang digunakan yaitu jika nilai *Sig (2-tailed)* $> 0,05$, maka hal ini berarti dalam model regresi tidak terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya atau bebas Heteroskedastisitas (Santoso, 2001 : 161)

3.6. Teknik Analisis dan Uji Hipotesis

3.6.1. Teknik Analisis

Teknik analisis yang digunakan adalah regresi linier berganda dengan model persamaan yang digunakan adalah sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

(Anonim, 2008: L-21)

Keterangan :

Y = Pendapat Audit

α = Konstanta

X_1 = Keahlian Audit

- X_2 = Independensi
- X_3 = Kompetensi Auditor
- $\beta_{1...3}$ = Koefisien regresi
- e = Standart Error

3.6.2. Uji Hipotesis

3.6.2.1. Uji Kesesuaian Model

Uji F ini digunakan untuk mengetahui sesuai tidaknya model regresi yang dihasilkan guna melihat pengaruh Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor terhadap Pendapat Audit

Hipotesis Statistik

- a $H_0 : \beta_1 = 0$, menunjukkan model regresi yang dihasilkan tidak cocok guna melihat pengaruh Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor terhadap Pendapat Audit
 $H_1 : \beta_1 \neq 0$, menunjukkan model regresi yang dihasilkan cocok guna melihat pengaruh Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor terhadap Pendapat Audit
- b Dalam penelitian ini digunakan tingkat signifikan 0,05
- c Kriteria keputusan
 - i. Jika nilai probabilitas $> 0,05$, maka H_0 diterima dan H_1 ditolak yang berarti model regresi yang dihasilkan tidak cocok guna melihat pengaruh Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor terhadap Pendapat Audit
 - ii. Jika nilai probabilitas $< 0,05$, maka H_0 ditolak dan H_1 diterima yang berarti model regresi yang dihasilkan cocok guna melihat pengaruh Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor terhadap Pendapat Audit

3.6.2.2. Uji t

Uji t ini digunakan untuk mengetahui dan membuktikan secara empiris pengaruh Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor secara parsial terhadap Pendapat Audit di KAP Surabaya

Hipotesis Statistik

- a $H_0 : \beta_1 = 0$, menunjukkan tidak ada pengaruh yang signifikan Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor secara parsial terhadap Pendapat Audit di KAP Surabaya
 $H_1 : \beta_1 \neq 0$, menunjukkan ada pengaruh yang signifikan Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor secara parsial terhadap Pendapat Audit di KAP Surabaya
- b Dalam penelitian ini digunakan tingkat signifikan 0,05
- c Kriteria keputusan
 - i. Jika nilai probabilitas $> 0,05$, maka H_0 diterima dan H_1 ditolak yang berarti tidak ada pengaruh yang signifikan Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor secara parsial terhadap Pendapat Audit.
 - ii. Jika nilai probabilitas $< 0,05$, maka H_0 ditolak dan H_1 diterima yang berarti ada pengaruh yang signifikan Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor secara parsial terhadap Pendapat Audit.

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1. Deskripsi Obyek Penelitian

Profesi akuntan di Indonesia ada seiring dengan keluarnya lulusan pertama dalam pendidikan akuntan pada tahun 1957. Akuntan merupakan suatu gelar profesi yang dilindungi oleh UU No. 34 Tahun 1954, didalamnya terdapat hal-hal yang perlu diketahui diantaranya seperti:

1. Akuntan harus sarjana lulusan fakultas Ekonomi perguruan tinggi negeri atau mempunyai ijazah yang disamakan.
2. Akuntan tersebut harus terdaftar dalam register Negara yang diselenggarakan oleh Departemen Keuangan dan memperoleh ijin mempergunakan gelar Akuntan dari departemen tersebut.
3. Menjalankan pekerjaan akuntan dengan memakai nama kantor akuntan, biro akuntan, atau nama lain yang memuat nama akuntan atau akuntansi hanya diijinkan jika pemimpin kantor atau biro tersebut dipegang oleh seorang atau beberapa orang akuntan.

Profesi akuntan publik timbul, disebabkan karena pihak luar perusahaan memerlukan jasa pihak ketiga yang tidak memihak untuk menilai keandalan pertanggung jawaban laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen didalam laporan keuangan.

4.2. Deskripsi Hasil Penelitian

Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 44 Auditor yang terdapat di Surabaya. Sedangkan jenis data yang digunakan adalah data

primer dan sumber data berasal dari jawaban kuisioner yang disebar pada 44 Auditor yang terdapat di Surabaya, dan kuesioner tersebut terdiri dari 33 pernyataan yang dibagi menjadi 4 bagian.

Untuk memperjelas uraian di atas, maka berikut ini adalah hasil dari jawaban kuisioner untuk masing masing variabel, yaitu sebagai berikut:

1 Bagian I berkaitan dengan pernyataan mengenai “Keahlian Audit (X_1)”.

Keahlian audit adalah keahlian dalam melaksanakan tugas pemeriksaan internal dengan menerapkan standart, prosedur dan teknik pemeriksaan secara tepat sesuai dengan ilmu yang dimilikinya.

Berdasarkan dari hasil jawaban kuesioner mengenai Keahlian audit, dapat dilihat pada tabel 4.1, sebagai berikut :

Tabel. 4.1. Rekapitulasi Jawaban Responden Mengenai : Keahlian Audit (X_1)

Item	Jawaban Kuesioner													
	1		2		3		4		5		6		7	
	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%
1	1	2,27	2	4,55	5	11,36	10	22,73	14	31,82	5	11,36	7	15,91
2	1	2,27	2	4,55	6	13,64	11	25,00	10	22,73	8	18,18	6	13,64
3	0	-	3	6,82	5	11,36	8	18,18	14	31,82	9	20,45	5	11,36
4	0	-	0	-	7	15,91	12	27,27	12	27,27	8	18,18	5	11,36
5	0	-	2	4,55	6	13,64	9	20,45	12	27,27	10	22,73	5	11,36
Mean		0,91		4,09		13,18		22,73		28,18		18,18		12,73

Sumber : Lampiran. 1

Berdasarkan dari tabel 4.1 di atas, dapat diketahui bahwa nilai rata – rata (mean) tertinggi berada pada skor 5 atau jawaban setuju yaitu sebesar 28,18% yang artinya bahwa tingkat Keahlian audit yang dimiliki oleh para auditor tersebut adalah tinggi.

2 Bagian II berkaitan dengan pernyataan mengenai “Independensi (X_2)”.

Independensi adalah sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain dan tidak tergantung oleh orang lain.

Berdasarkan dari hasil jawaban kuesioner mengenai Independensi, dapat dilihat pada tabel 4.2, sebagai berikut :

Tabel. 4.2. Rekapitulasi Jawaban Responden Mengenai : Independensi (X_2)

Item	Jawaban Kuesioner													
	1		2		3		4		5		6		7	
	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%
1	3	6,82	6	13,64	11	25,00	7	15,91	7	15,91	1	2,27	9	20,45
2	1	2,27	2	4,55	13	29,55	11	25,00	8	18,18	5	11,36	4	9,09
3	1	2,27	9	20,45	4	9,09	5	11,36	11	25,00	7	15,91	7	15,91
4	3	6,82	9	20,45	6	13,64	10	22,73	7	15,91	2	4,55	7	15,91
5	1	2,27	10	22,73	1	2,27	12	27,27	11	25,00	3	6,82	6	13,64
Mean		4,09		16,36		15,91		20,45		20,00		8,18		15,00

Sumber : Lampiran. 2

Berdasarkan dari tabel 4.2 di atas, dapat diketahui bahwa nilai rata – rata (mean) tertinggi berada pada skor 4 atau jawaban cukup yaitu sebesar 20,45% yang artinya bahwa tingkat Independensi yang dimiliki oleh para auditor tersebut adalah cukup.

3 Bagian III berkaitan dengan pernyataan mengenai “Kompetensi Auditor (X_3)”.

Kompetensi adalah sebagai aspek-aspek pribadi dari seorang pekerja yang memungkinkan dia untuk mencapai kinerja superior. Aspek-aspek ini mencakup sifat, motif-motif, system nilai, sikap,

pengetahuan dan ketrampilan dimana kompetensi akan mengarahkan tingkah laku akan menghasilkan kinerja. Kompetensi dalam penelitian ini diukur dengan pendidikan dan pengalaman yang memadai yang dimiliki akuntan publik dalam bidang auditing dan akuntansi.

Berdasarkan dari hasil jawaban kuesioner mengenai Kompetensi Auditor, dapat dilihat pada tabel 4.3, sebagai berikut :

**Tabel. 4.3. Rekapitulasi Jawaban Responden Mengenai :
Kompetensi Auditor (X_3)**

Item	Jawaban Kuesioner													
	1		2		3		4		5		6		7	
	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%
1	3	6,82	7	15,91	4	9,09	5	11,36	17	38,64	5	11,36	3	6,82
2	2	4,55	5	11,36	5	11,36	7	15,91	18	40,91	3	6,82	4	9,09
3	3	6,82	4	9,09	5	11,36	7	15,91	12	27,27	7	15,91	6	13,64
4	3	6,82	10	22,73	6	13,64	2	4,55	15	34,09	5	11,36	3	6,82
5	1	2,27	8	18,18	3	6,82	4	9,09	19	43,18	4	9,09	5	11,36
Mean		5,45		15,45		10,45		11,36		36,82		10,91		9,55

Sumber : Lampiran. 3

Berdasarkan dari tabel 4.3 di atas, dapat diketahui bahwa nilai rata – rata (mean) tertinggi berada pada skor 5 atau jawaban setuju yaitu sebesar 36,82% yang artinya bahwa tingkat Kompetensi Auditor yang dimiliki oleh para auditor tersebut adalah tinggi.

4 Bagian IV berkaitan dengan pernyataan mengenai “Pendapat Audit (Y)”.

Pendapat audit adalah kesimpulan dari hasil laporan audit dan proses pengambilan keputusan dalam bidang audit yang dipengaruhi oleh faktor keahlian audit, independensi, dan kompetensi Auditor.

Berdasarkan dari hasil jawaban kuesioner mengenai Pendapat audit, dapat dilihat pada tabel 4.4, sebagai berikut :

**Tabel. 4.4. Rekapitulasi Jawaban Responden Mengenai :
Pendapat Audit (Y)**

Item	Jawaban Kuesioner													
	1		2		3		4		5		6		7	
	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%	Σ Resp	%
1	6	13,64	5	11,36	6	13,64	8	18,18	7	15,91	4	9,09	8	18,18
2	4	9,09	5	11,36	8	18,18	11	25,00	10	22,73	4	9,09	2	4,55
3	5	11,36	5	11,36	4	9,09	10	22,73	9	20,45	6	13,64	5	11,36
4	4	9,09	9	20,45	8	18,18	9	20,45	11	25,00	2	4,55	1	2,27
5	2	4,55	6	13,64	10	22,73	10	22,73	8	18,18	2	4,55	6	13,64
6	2	4,55	8	18,18	10	22,73	7	15,91	11	25,00	2	4,55	4	9,09
7	1	2,27	8	18,18	7	15,91	14	31,82	6	13,64	4	9,09	4	9,09
8	0	-	10	22,73	8	18,18	15	34,09	7	15,91	1	2,27	3	6,82
9	2	4,55	3	6,82	9	20,45	12	27,27	10	22,73	3	6,82	5	11,36
10	1	2,27	7	15,91	8	18,18	12	27,27	11	25,00	3	6,82	2	4,55
11	0	-	6	13,64	11	25,00	7	15,91	14	31,82	2	4,55	4	9,09
12	2	4,55	9	20,45	10	22,73	9	20,45	10	22,73	2	4,55	2	4,55
13	1	2,27	9	20,45	7	15,91	7	15,91	10	22,73	6	13,64	4	9,09
14	0	-	6	13,64	9	20,45	11	25,00	11	25,00	2	4,55	5	11,36
15	0	-	5	11,36	7	15,91	13	29,55	11	25,00	4	9,09	4	9,09
16	2	4,55	6	13,64	10	22,73	12	27,27	10	22,73	2	4,55	2	4,55
17	4	9,09	9	20,45	4	9,09	4	9,09	13	29,55	8	18,18	2	4,55
18	8	18,18	8	18,18	4	9,09	4	9,09	15	34,09	3	6,82	2	4,55
Mean		5,56		15,66		17,68		22,10		23,23		7,58		8,21

Sumber : Lampiran. 4

Berdasarkan dari tabel 4.4 di atas, dapat diketahui bahwa nilai rata – rata (mean) tertinggi berada pada skor 5 atau jawaban setuju yaitu sebesar 23,23% yang artinya bahwa tingkat Pendapat audit yang dimiliki oleh para auditor tersebut adalah baik.

4.3. Teknik Analisis dan Uji Hipotesis.

4.3.1. Uji Analisis Data

4.3.1.1. Uji Validitas, Reliabilitas dan Normalitas

4.3.1.1.1. Uji Validitas

Dasar analisis yang digunakan yaitu jika nilai $r_{hitung} > r_{tabel}$ dan nilai r positif, maka butir atau item pertanyaan tersebut valid (Priyanto, 2008: 18)

Berdasarkan dari hasil uji validitas dengan alat bantu komputer yang menggunakan program SPSS.16.0, untuk masing – masing variabel, dapat dilihat pada tabel 4.5, sebagai berikut :

Tabel. 4.5. Hasil Uji Validitas

Variabel	Item	Nilai r hitung (<i>Corrected Item - Total Correlation</i>)	r tabel	Ket
Keahlian Audit (X ₁)	Butir_1	0,848	0,254	Valid
	Butir_2	0,807		Valid
	Butir_3	0,784		Valid
	Butir_4	0,674		Valid
	Butir_5	0,642		Valid
Independensi (X ₂)	Butir_1	0,803		Valid
	Butir_2	0,719		Valid
	Butir_3	0,814		Valid
	Butir_4	0,811		Valid
	Butir_5	0,708		Valid
Kompetensi Auditor (X ₃)	Butir_1	0,871		Valid
	Butir_2	0,777		Valid
	Butir_3	0,849		Valid
	Butir_4	0,769		Valid
	Butir_5	0,848		Valid
Pendapat Audit (Y)	Butir_1	0,809		Valid
	Butir_2	0,655		Valid
	Butir_3	0,737		Valid
	Butir_4	0,706		Valid
	Butir_5	0,664		Valid
	Butir_6	0,666		Valid
	Butir_7	0,607		Valid
	Butir_8	0,673		Valid
	Butir_9	0,704		Valid
	Butir_10	0,671		Valid
	Butir_11	0,665		Valid
	Butir_12	0,609		Valid
	Butir_13	0,745		Valid
	Butir_14	0,676		Valid
	Butir_15	0,654		Valid
	Butir_16	0,631		Valid
	Butir_17	0,772		Valid
	Butir_18	0,671		Valid

Sumber : Lampiran. 5 – 8, dan Lampiran. 12

Berdasarkan pada tabel 4.5, di atas dapat diketahui bahwa seluruh butir atau item pertanyaan kuesioner yang terbagi atas 4 bagian dan terdiri dari 33 item pernyataan, mempunyai nilai r_{hitung} lebih besar

dari r_{tabel} , dan sesuai dengan dasar pengambilan keputusan, hal ini berarti bahwa butir atau item pertanyaan tersebut seluruhnya valid dan dapat digunakan dalam penelitian

4.3.1.1.2. Uji Reliabilitas

Dasar analisis yang digunakan yaitu jika nilai Cronbach Alpha $> 0,60$, maka butir atau item pertanyaan tersebut reliabel (Priyanto, 2008: 26)

Berdasarkan dari hasil uji reliabilitas dengan alat bantu komputer yang menggunakan program SPSS.16.0, untuk masing – masing variabel, dapat dilihat pada tabel 4.6, sebagai berikut :

Tabel. 4.6. Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Nilai Cronbach Alpha		Ket
Keahlian Audit (X_1)	0,899	0,60	Reliabel
Independensi (X_2)	0,908		Reliabel
Kompetensi Auditor (X_3)	0,933		Reliabel
Pendapat Audit (Y)	0,946		Reliabel

Sumber : Lampiran 5 - 8

Berdasarkan pada tabel 4.6 di atas menunjukkan bahwa besarnya nilai Cronbach Alpha pada seluruh variabel baik X_1 , X_2 , X_3 , dan Y lebih besar dari 0,60, dan sesuai dengan dasar pengambilan keputusan, hal ini berarti bahwa butir atau item pertanyaan yang terbagi atas 4 bagian dan terdiri dari 33 item pernyataan tersebut reliabel dan dapat digunakan dalam penelitian.

4.3.1.1.3. Uji Normalitas

Dasar analisis yang digunakan yaitu nilai signifikansi atau nilai probabilitasnya (*Asymp sig (2-tailed)*) $> 5\%$, maka butir atau item pertanyaan tersebut berdistribusi normal (Sumarsono, 2004 : 40).

Berdasarkan dari hasil uji normalitas dengan alat bantu komputer yang menggunakan program SPSS.16.0, dapat dilihat pada tabel 4.7. sebagai berikut ::

Tabel. 4.7. Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		44
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	13,91415907
Most Extreme Differences	Absolute	,070
	Positive	,064
	Negative	-,070
Kolmogorov-Smirnov Z		,464
Asymp. Sig. (2-tailed)		,982

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber : Lampiran 9

Berdasarkan pada tabel 4.7 di atas menunjukkan bahwa besarnya nilai signifikansi (*nilai probabilitasnya*) lebih besar dari 5%, dan sesuai dengan dasar pengambilan keputusan, hal ini berarti bahwa butir atau item pertanyaan yang terbagi atas 4 bagian dan terdiri dari 33 item pernyataan tersebut adalah berdistribusi normal, sehingga dapat digunakan dalam penelitian.

4.3.2. Uji Asumsi Klasik

Untuk mengambil keputusan BLUE, maka harus dipenuhi diantaranya tiga asumsi klasik yang tidak boleh dilanggar oleh persamaan tersebut, yaitu tidak boleh ada autokorelasi, multikolinearitas, dan heteroskedasitas (Gujarati, 1999 : 153).

Berdasarkan hasil uji asumsi klasik dengan alat bantu komputer yang menggunakan Program SPSS. 16.0 For Windows. diperoleh hasil sebagai berikut :

1. Autokorelasi

Dalam penelitian ini data yang digunakan bukan data time series, sehingga untuk Uji Autokorelasi tidak dilakukan (Gujarati, 1999 : 201).

2. Multikolinieritas

Salah satu cara untuk mengetahui adanya multikolinieritas adalah dengan melihat nilai VIF (*Variance Inflation Factor*).

Dasar analisis yang digunakan yaitu jika nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) < 10 , maka hal ini berarti dalam persamaan regresi tidak ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas atau bebas Multikolinieritas (Ghozali, 2006 : 57-59)

Berdasarkan hasil Uji Multikolinieritas dengan alat bantu komputer yang menggunakan Program SPSS. 16.0., dapat dilihat pada tabel 4.8, sebagai berikut

Tabel 4.8. Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel	VIF	Keterangan
Keahlian Audit (X_1)	1,261	Bebas Multikolinieritas
Independensi (X_2)	1,324	Bebas Multikolinieritas
Kompetensi Auditor (X_3)	1,312	Bebas Multikolinieritas

Sumber : Lampiran 10

Berdasarkan pada tabel 4.8 di atas menunjukkan bahwa seluruh variabel bebas (X) yang digunakan dalam penelitian ini baik X_1 , X_2 , dan X_3 mempunyai nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) lebih kecil

dari 10, dan sesuai dengan dasar pengambilan keputusan, hal ini berarti bahwa dalam persamaan regresi tidak ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas atau bebas Multikolinieritas.

3. Heteroskedastisitas

Salah satu cara untuk mendeteksi ada atau tidak adanya heteroskedastisitas adalah dengan uji korelasi *rank spearman*

Dasar analisis yang digunakan yaitu jika nilai *Sig (2-tailed)* > 0,05, maka hal ini berarti dalam model regresi tidak terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya atau bebas Heteroskedastisitas (Santoso, 2001 : 161)

Berdasarkan hasil Uji Heteroskedastisitas dengan alat bantu komputer yang menggunakan Program SPSS. 16.0., dapat dilihat pada tabel 4.9, sebagai berikut :

Tabel 4.9. Hasil Uji Heteroskedastisitas :

Variabel	<i>Probabilitas</i> (Sig (2 - tailed))	Keterangan
Keahlian Audit (X_1)	0,826	Bebas Heteroskedastisitas
Independensi (X_2)	0,781	Bebas Heteroskedastisitas
Kompetensi Auditor (X_3)	0,861	Bebas Heteroskedastisitas

Sumber : Lampiran 11

Berdasarkan pada tabel 4.9 di atas menunjukkan bahwa seluruh variabel bebas (X) yang digunakan dalam penelitian ini baik X_1 , X_2 , dan X_3 , mempunyai nilai nilai *Sig (2-tailed)* lebih besar dari 0,05, dan sesuai dengan dasar pengambilan keputusan, hal ini berarti bahwa dalam model regresi tidak terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya atau bebas Heteroskedastisitas.

Setelah dilakukan Uji Asumsi Klasik tersebut di atas, maka dapat disimpulkan bahwa model persamaan regresi linier dalam penelitian ini, bebas dari asumsi dasar (klasik) tersebut, sehingga pengambilan keputusan melalui uji F dan uji t yang akan dilakukan dalam penelitian ini tidak akan bias atau sesuai dengan tujuan penelitian.

4.3.3. Teknik Analisis Regresi Linier Berganda

Berdasarkan hasil dari hasil olah data dengan alat bantu komputer yang menggunakan program SPSS.16.0, dapat dilihat pada tabel 4.10, sebagai berikut

Tabel 4.10. Hasil Pendugaan Parameter Regresi Linier Berganda

Model		Unstandardized Coefficients	
		B	Std. Error
1	(Constant)	25,822	9,927
	Keahlian Audit (X_1)	1,944	0,419
	Independensi (X_2)	1,317	0,339
	Kompetensi Auditor (X_3)	-1,328	0,338

Sumber : Lampiran. 10

Berdasarkan pada 4.10. di atas dapat diperoleh model persamaan regresi sebagai berikut :

$$Y = 25,822 + 1,944 X_1 + 1,317 X_2 - 1,328 X_3$$

Dari model persamaan regresi linier tersebut di atas, dapat diinterpretasikan, sebagai berikut :

Konstanta (α)

Nilai konstanta (α) sebesar 25,822 menunjukkan bahwa, apabila variabel keahlian audit, independensi, dan kompetensi auditor konstan maka besarnya nilai pendapat audit yaitu sebesar 25,822 satuan

Koefisien (β_1) Untuk Variabel Keahlian Audit (X_1)

Besarnya nilai koefisien regresi (β_1) sebesar 1,944, nilai (β_1) yang positif menunjukkan adanya hubungan yang searah antara pendapat audit (Y) dengan keahlian audit (X_1) yang artinya jika keahlian audit (X_1) naik sebesar satu satuan, maka besarnya nilai pendapat audit (Y) akan naik sebesar 1,944 satuan dengan asumsi bahwa variabel bebas lainnya bersifat konstan.

Koefisien (β_2) Untuk Variabel Independensi (X_2)

Besarnya nilai koefisien regresi (β_2) sebesar 1,317, nilai (β_2) yang positif menunjukkan adanya hubungan yang searah antara pendapat audit (Y) dengan independensi (X_2) yang artinya jika independensi (X_2) naik sebesar satu satuan, maka besarnya nilai pendapat audit (Y) akan naik sebesar 1,317 satuan dengan asumsi bahwa variabel bebas lainnya bersifat konstan.

Koefisien (β_3) Untuk Variabel Kompetensi Auditor (X_3)

Besarnya nilai koefisien regresi (β_3) sebesar -1,328, nilai (β_3) yang negatif menunjukkan adanya hubungan yang berlawanan arah antara pendapat audit (Y) dengan kompetensi auditor (X_3) yang artinya jika kompetensi auditor (X_3) naik sebesar satu satuan, maka besarnya nilai pendapat audit (Y) akan turun sebesar 1,328 satuan dengan asumsi bahwa variabel bebas lainnya bersifat konstan.

4.3.4. Uji Hipotesis

4.3.4.1. Uji Kesesuaian Model

Dari hasil Uji Kesesuaian Model dengan menggunakan alat bantu komputer dengan program SPSS.16.0, *For Windows* mengenai analisis hubungan kesesuaian, dapat dilihat pada tabel 4.11, sebagai berikut

Tabel 4.11. Hasil Analisis Hubungan Kesesuaian Model

ANOVA^b

	Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	10.512,013	3	3.504,004	16,836	0,000
	Residual	8.324,964	40	208,124		
	Total	18.836,977	43			

Sumber ; Lampiran. 10

Berdasarkan pada tabel 4.11 di atas menunjukkan bahwa besarnya nilai F hitung sebesar 16,836 dengan tingkat taraf signifikansi sebesar 0,000 (lebih kecil dari 0,05), maka H_0 ditolak dan H_1 diterima yang berarti model regresi yang dihasilkan cocok guna melihat pengaruh Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor terhadap Pendapat Audit

Dari hasil pengujian juga diperoleh nilai *R square* yang dapat dilihat pada tabel 4.12, sebagai berikut:

Tabel. 4.12 : Koefisien Determinasi (*R square* / R^2)

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0,747	0,558	0,525	14,427	-

Sumber ; Lampiran. 10

Berdasarkan tabel 4.12 di atas menunjukkan besarnya nilai koefisien Determinasi (*R square* / R^2) sebesar 0,558, hal ini menunjukkan bahwa perubahan yang terjadi pada variabel Pendapat Audit sebesar 55,8% dipengaruhi oleh variabel Keahlian Audit, Independensi, dan

Kompetensi Auditor, sedangkan sisanya 44,2% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak termasuk dalam model.

4.3.4.2. Uji t

Dari hasil pengujian dengan menggunakan alat bantu komputer dengan program SPSS.16.0, *For Windows* mengenai analisis hubungan secara parsial, dapat dilihat pada tabel 4.13, sebagai berikut :

Tabel 4.13 : Hasil Analisis Varians Hubungan Secara Parsial

Variabel	t hitung	Sig	Keterangan
Keahlian Audit (X_1)	4,642	0,000	Berpengaruh
Independensi (X_2)	3,891	0,000	Berpengaruh
Kompetensi Auditor (X_3)	-3,926	0,000	Berpengaruh

Sumber ; Lampiran. 10

Berdasarkan dari tabel 4.13 di atas dapat diinterpretasikan, yaitu sebagai berikut :

1. Pengaruh Keahlian Audit (X_1) Secara Parsial terhadap Pendapat Audit (Y)

Berdasarkan tabel 4.13 di atas menunjukkan besarnya nilai t hitung sebesar 4,642, dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 (lebih kecil dari 0,05), maka H_0 ditolak dan H_1 diterima yang berarti keahlian audit secara parsial berpengaruh signifikan terhadap pendapat audit.

2. Pengaruh Independensi (X_2) Secara Parsial terhadap Pendapat Audit (Y)

Berdasarkan tabel 4.13 di atas menunjukkan besarnya nilai t hitung sebesar 3,891, dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 (lebih kecil dari 0,05), maka H_0 ditolak dan H_1 diterima yang berarti

independensi secara parsial berpengaruh signifikan terhadap pendapat audit.

3. Pengaruh Kompetensi Auditor (X_3) Secara Parsial terhadap Pendapat Audit (Y)

Berdasarkan tabel 4.13 di atas menunjukkan besarnya nilai t hitung sebesar 3,926, dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 (lebih kecil dari 0,05), maka H_0 ditolak dan H_1 diterima yang berarti kompetensi auditor secara parsial berpengaruh signifikan terhadap pendapat audit.

Berdasarkan hasil Uji Kesesuaian Model dan uji t dapat disimpulkan bahwa keahlian audit, independensi, dan kompetensi auditor berpengaruh terhadap pendapat audit, sehingga hipotesis yang diajukan teruji kebenarannya.

4.4. Pembahasan

4.4.1. Implikasi

Berdasarkan hasil penelitian membuktikan bahwa model regresi yang dihasilkan cocok guna melihat pengaruh Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor terhadap Pendapat Audit, hal ini menunjukkan bahwa perubahan yang terjadi pada Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor akan berpengaruh terhadap Pendapat Audit, artinya bahwa semakin tinggi Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor yang dimiliki oleh seorang auditor, maka diharapkan pendapat audit akan semakin baik. Hasil penelitian ini

mendukung penelitian yang dilakukan oleh Mayangsari (2003), yang menunjukkan bahwa keahlian dan independensi berpengaruh terhadap pendapat audit. Dan penelitian yang dilakukan oleh Pramita (2009) juga menunjukkan bahwa keahlian dan independensi berpengaruh terhadap pendapat audit. Dan penelitian yang dilakukan oleh Ridwan (2009) juga menunjukkan bahwa kompetensi auditor dan independensi berpengaruh terhadap pendapat audit. Selain itu hasil penelitian ini juga didukung oleh Teori Keseimbangan (*Equity Theory*) yang dikembangkan oleh Adam (Mangkunegara, 2001 : 120-121) yang menyebutkan bahwa semua nilai yang diterima karyawan yang dapat menunjang pelaksanaan kerja, yang artinya jika seorang auditor memiliki sikap keahlian, dan independensi yang tinggi, serta memiliki kompetensi auditor yang baik, maka pendapat audit akan berkualitas, sehingga dapat disimpulkan bahwa Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor dapat digunakan sebagai dasar untuk mengukur tingkat pendapat audit.

Selanjutnya berdasarkan hasil pengujian juga dapat diketahui bahwa keahlian audit secara parsial berpengaruh signifikan terhadap pendapat audit, hal ini menunjukan bahwa perubahan yang terjadi pada keahlian audit akan berpengaruh terhadap pendapat auditor, yang artinya semakin tinggi sikap keahlian audit yang dimiliki oleh seorang auditor, maka diharapkan pendapat audit akan semakin baik. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Mayangsari (2003), yang menunjukkan bahwa keahlian audit berpengaruh terhadap pendapat audit. Dan penelitian yang dilakukan oleh Pramita (2009) juga menunjukkan

bahwa keahlian audit berpengaruh terhadap pendapat audit. Selain itu hasil penelitian ini juga didukung oleh Teori dua faktor (*two factors*) dari Fredrick Herzberg yang mengatakan bahwa sejumlah kondisi intrinsik pekerjaan, yang apabila kondisi tersebut ada dapat berfungsi sebagai motivator yang dapat menghasilkan prestasi kerja yang baik. (Indriyo dan I Nyoman, 2000 : 28), sehingga dapat disimpulkan bahwa Keahlian Audit dapat digunakan sebagai dasar untuk mengukur tingkat pendapat audit.

Berdasarkan hasil pengujian juga dapat diketahui bahwa Independensi secara parsial berpengaruh signifikan terhadap pendapat audit, hal ini menunjukkan bahwa perubahan yang terjadi pada Independensi akan berpengaruh terhadap pendapat auditor, yang artinya semakin tinggi sikap Independensi yang dimiliki oleh seorang auditor, maka diharapkan pendapat audit akan semakin baik. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Mayangsari (2003), yang menunjukkan bahwa Independensi berpengaruh terhadap pendapat audit. Dan penelitian yang dilakukan oleh Pramita (2009) juga menunjukkan bahwa Independensi berpengaruh terhadap pendapat audit. Selain itu hasil penelitian ini juga didukung oleh Teori Pengharapan (*Expectancy Theory*) Teori ini telah dikembangkan sejak tahun 1930-an oleh Kurth Levin dan Edward Tolman yang mengatakan bahwa terdapat hubungan yang erat antara pengertian seseorang mengenai suatu tingkah laku, dengan yang ingin diperolehnya sebagai harapan, hal ini berarti dengan adanya sikap independensi diharapkan pendapat audit akan semakin baik (Indriyo dan I

Nyoman, 2000 : 30), sehingga dapat disimpulkan bahwa Independensi dapat digunakan sebagai dasar untuk mengukur tingkat pendapat audit

Dari hasil pengujian juga dapat diketahui bahwa Kompetensi Auditor secara parsial berpengaruh signifikan terhadap pendapat audit dari Auditor yang bekerja di KAP Surabaya, hal ini menunjukkan bahwa perubahan yang terjadi pada Kompetensi Auditor akan berpengaruh terhadap pendapat auditor, yang artinya semakin tinggi sikap Kompetensi Auditor yang dimiliki oleh seorang auditor, maka diharapkan pendapat audit akan semakin baik. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Ridwan (2009), yang menunjukkan bahwa Kompetensi Auditor berpengaruh terhadap opini audit, hal ini sesuai dengan teori motivasi prestasi (*Achievement Motivation*) dari Mc Clelland yang menyebutkan bahwa seseorang pekerja memiliki energi potensial yang dapat dimanfaatkan dan tergantung pada dorongan motivasi, situasi dan peluang yang ada. (Indriyo dan I Nyoman, 2000 : 29), sehingga dapat disimpulkan bahwa Kompetensi Auditor dapat digunakan sebagai dasar untuk mengukur tingkat pendapat audit.

4.4.2. Perbedaan Dengan Penelitian Sebelumnya

Adapun persamaan penelitian sekarang dengan penelitian terdahulu adalah sama-sama membahas mengenai faktor – faktor yang berpengaruh terhadap pendapat audit, sedangkan perbedaannya yaitu terletak pada objek, jumlah sampel dan periode penelitian, sehingga penelitian ini bukan merupakan replikasi.

Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa model regresi yang dihasilkan cocok guna melihat pengaruh Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor terhadap Pendapat Audit dari Auditor yang bekerja di KAP Surabaya.

4.4.3. Konfirmasi Hasil Penelitian Dengan Tujuan Dan Manfaat

Berdasarkan dari tujuan penelitian yang sudah dijelaskan pada bab sebelumnya bahwa tujuan penelitian ini adalah untuk membuktikan apakah Keahlian Audit, Independensi dan Kompetensi Auditor berpengaruh terhadap pendapat audit di KAP Surabaya, telah tercapai.

Dari manfaat yang telah dikemukakan, maka hasil penelitian diharapkan dapat memberikan masukan dan bahan pertimbangan bagi para auditor untuk dapat mempertahankan keahlian audit, independensi dan kompetensi auditornya agar dapat memberikan pendapat audit. yang tepat atas kewajiban laporan keuangan.

4.5. Keterbatasan Penelitian

Peneliti menyadari adanya beberapa keterbatasan yang mungkin mempengaruhi hasil penelitian ini. Adapun batasan-batasan tersebut yaitu:

1. Adanya perbedaan persepsi di antara masing-masing responden (Para Auditor) di dalam memahami konteks pertanyaan yang disajikan dalam kuesioner.
2. Jawaban responden yang disampaikan secara tertulis melalui kuesioner belum tentu mencerminkan keadaan yang sebenarnya.

3. Populasi yang diambil hanya berasal dari beberapa KAP saja, yang juga akan mempengaruhi pengambilan sampel, sehingga jumlahnya sedikit.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan pada uraian yang telah dikemukakan pada bab sebelumnya, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. Dari hasil Uji Kesesuaian Model dapat diketahui bahwa model regresi yang dihasilkan cocok guna melihat pengaruh Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi Auditor terhadap Pendapat Audit
2. Selanjutnya dari hasil Uji t dapat diketahui bahwa keahlian audit, independensi, dan kompetensi auditor secara parsial berpengaruh signifikan terhadap pendapat audit, sehingga Hipotesis yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh Keahlian Audit, independensi, dan kompetensi auditor terhadap pendapat audit dari Auditor yang berkerja di KAP Surabaya, teruji kebenarannya.

5.2. Saran

Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dikemukakan beberapa saran yang kiranya dapat dijadikan bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan yang berkaitan dengan peningkatan kualitas pendapat audit dimasa yang akan datang, yaitu antara lain :

1. Untuk meningkatkan kualitas audit diperlukan adanya peningkatan keahlian audit dan kompetensi para auditor yakni dengan pemberian

pelatihan-pelatihan serta diberikan kesempatan kepada para auditor untuk mengikuti kursus-kursus atau peningkatan pendidikan profesi.

2. Auditor yang mendapat tugas dari kliennya diusahakan benar-benar independen, tidak mendapat tekanan dari klien, tidak memiliki perasaan sungkan sehingga dalam melaksanakan tugas auditnya benar-benar objektif dan dapat memberikan opini yang wajar.
3. Diharapkan bagi para auditor untuk dapat mempertahankan keahlian audit, independensi dan kompetensinya agar dapat memberikan opini yang tepat atas kewajaran laporan keuangan.
4. Bagi peneliti selanjutnya hendaknya memperhatikan dari adanya pengaruh dari variabel – variabel lain yang diteliti, sehingga dalam penelitian yang akan datang hendaknya diperhitungkan variabel lain yang kemungkinan berpengaruh terhadap pendapat audit.

DAFTAR PUSTAKA

Buku Teks :

- Anonim, 2008, *Pedoman Penyusunan Usulan Penelitian dan Skripsi Jurusan Akuntansi*. Fakultas Ekonomi UPN “Veteran” Jawa Timur, Surabaya.
- Agoes, Sukrisno, 2004, *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) Oleh Akuntan Publik*. Edisi Ketiga, Jilid Satu, Penerbit Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Indonesia.
- Arens, Alvin A. Loebbecke, James. K, 1997, *Auditing : Pendekatan Terpadu, Terjemahan*, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Ari Kunto, Suharsimi, 2002, *Prosedur Penelitian : Pendekatan Praktek*. Edisi Rivisi, Rineka Cipta, Jakarta.
- Ghozali, Imam, 2006, *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*, Edisi Tiga, Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Gujarati, D, 1995, *Ekonometrika, Terjemahan*, PT. Gelora Aksara Pratama, Jakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia, 2001, *Standar Profesional Akuntan Publik Per 1 Januari 2001*, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Indriyo, Gitosudarmo dan I Nyoman, Sudita, 2000, *Perilaku Keorganisasian, Edisi Pertama, Cetakan Pertama*, PT. BPFE, Yogyakarta.
- Mangkunagara, Prabu A, 2001, *Manajemen Sumber Daya Manusia*, PT. Remaja Rosdakarya, Bandung.
- Mulyadi, 2002, *Auditing*, Edisi Keenam, Jilid Satu Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Prianto, Dwi, 2008, *Mandiri Belajar SPSS (Statistica Product N Verse Solution) Untuk Analisis Data dan uji statistik*, Penerbit Media Com, Jakarta.
- Santoso, Singgih, 2001, *Buku Latihan SPSS Non Parametrik*. PT. Gramedia Jakarta.

Sumarsono, 2004, *Metode Penelitian Akuntansi*. UPN “Veteran” Jawa Timur, Surabaya.

Umar, Husein, 2002, *Metode Riset Bisnis, Cetakan Pertama*, PT. Gramedia Pustaka Utama, Jakarta.

Koran / Majalah / Artikel :

Anonim, 2009, “ Menteri Keuangan Kembali Bekukan Izin Dua Akuntan Publik Dan Satu KAP “. <http://www.detikfinance.com//>. Yang diakses pada tanggal 1 Maret 2010.

Jurnal :

Mayang sari, sekar, 2003. Pengaruh Keahlian dan Independensi Terhadap Pendapat Audit : Sebuah Kuasieksperimen, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Volume 6 No. 1 Edisi Januari.

Suraida, Ida, 2005. Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit Terhadap Risiko Audit Terhadap Skeptisme Profesional Auditor Dan Ketetapan Pemberian Opini Akuntan Publik, *Sosiohumaniora*, Volume 7 No. 3.

Skripsi :

Norma Aditya Pramita, 2009, *Pengaruh Keahlian dan Independensi Auditor terhadap Pendapat Auditor*, S-1 Fakultas Ekonomi UPN “Veteran” Jawa Timur, Surabaya.

Muhammad Ridwan , 2009, *Pengaruh Kompetensi Auditor Dan Independensi Auditor Terhadap Opini Auditor*, S-1 Fakultas Ekonomi UPN “Veteran” Jawa Timur, Surabaya.